



Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT

E. TANCHEV

fremSAT den 3. juni 2021¹

Sag C-825/19

**Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH
mod
Hauptzollamt Erfurt**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Thüringer Finanzgericht (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager i Thüringen, Tyskland))

»Præjudiciel forelæggelse – toldunionen – forordning (EU) nr. 952/2013 – procedure vedrørende anvendelse til særlige formål – supplerende bevilling med tilbagevirkende kraft – tidsmæssigt anvendelsesområde – betingelser«

1. Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører to særskilte forhold. For det første det tidsmæssige anvendelsesområde af artikel 211 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen² (herefter »EU-toldkodeksen«) og for det andet fortolkningen af artikel 294, stk. 2, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks³ (herefter »gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen«), såfremt det fastlægges, at artikel 211 i forordning nr. 952/2013 ikke finder anvendelse *ratione temporis*.

2. Thüringer Finanzgericht (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager i Thüringen, Tyskland) (herefter »den forelæggende ret«) har forelagt Domstolen fire særskilte spørgsmål, hvoraf de tre første vedrører det tidsmæssige anvendelsesområde for EU-toldkodeksens artikel 211, og det sidste vedrører fortolkningen af artikel 294, stk. 2, i gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen. Efter anmodning fra Domstolen begrænser jeg mig i dette forslag til afgørelse til at undersøge de tre første præjudicielle spørgsmål.

¹ Originalsprog: engelsk.

² EUT 2013, L 269, s. 1.

³ EFT 1993, L 253, s. 1.

I. Retsforskrifter

A. EU-retten

1. Forordning nr. 952/2013

3. EU-toldkodeksens artikel 211 med overskriften »Bevilling« bestemmer:

»1. Der kræves bevilling fra toldmyndighederne til:

- a) [...] proceduren vedrørende anvendelse til særlige formål
- b) [...]

De betingelser, under hvilke det er tilladt at benytte en eller flere af de i første afsnit omhandlede procedurer [...], skal fremgå af bevillingen.

2. Toldmyndighederne skal tildele bevilling med tilbagevirkende kraft, når samtlige følgende betingelser er opfyldt:

- a) der findes et bevisligt økonomisk behov
- b) ansøgningen er ikke forbundet med forsøg på at begå urigtigheder
- c) ansøgeren har på grundlag af regnskaber eller optegnelser påvist:
 - i) at alle krav i proceduren er opfyldt
 - ii) at varerne, hvor det er relevant, kan identificeres for den pågældende periode
 - iii) at regnskaberne eller optegnelserne gør det muligt at føre kontrol med proceduren
- d) alle de formaliteter, der er nødvendige for at bringe forholdene for de pågældende varer i overensstemmelse med reglerne, kan gennemføres, herunder om nødvendigt ugyldiggørelse af de pågældende toldangivelser
- e) ansøgeren har ikke fået tildelt nogen bevilling med tilbagevirkende kraft inden for tre år fra den dato, hvor ansøgningen blev antaget
- f) en undersøgelse af de økonomiske forudsætninger er ikke nødvendig, medmindre en ansøgning vedrører fornyelse af en bevilling til samme slags transaktion og varer
- g) ansøgningen vedrører ikke drift af lagerfaciliteter til oplæggelse af varer på toldoplæg
- h) når en ansøgning vedrører fornyelse af en bevilling til samme slags transaktion og varer, indgives ansøgningen inden for tre år efter udløbet af den oprindelige bevillings gyldighed.

Toldmyndighederne kan også tildele en bevilling med tilbagevirkende kraft, når de varer, der blev henført under en toldprocedure, ikke længere er disponible på det tidspunkt, hvor ansøgningen om en sådan bevilling blev antaget.

[...]«

4. EU-toldkodeksens artikel 288⁴ med overskriften »Anvendelse« har følgende ordlyd:

- »1. Artikel [(liste over artikler, der ikke omfatter artikel 211)] anvendes fra 30. oktober 2013.
2. Andre artikler end dem, der er omhandlet i stk. 1, anvendes fra 1. maj 2016.«

2. Delegeret forordning (EU) 2015/2446

5. Artikel 172 i delegeret forordning 2015/2446⁵ med overskriften »Tilbagevirkende kraft« bestemmer:

»1. Når toldmyndighederne udsteder en bevilling med tilbagevirkende kraft i henhold til kodeksens artikel 211, stk. 2, får bevillingen tidligst virkning på den dato, hvor ansøgningen er antaget.

[...]

3. Vedrører en ansøgning fornyelse af en bevilling for samme slags transaktioner og varer, kan bevillingen meddeles med tilbagevirkende kraft fra udløbsdatoen for den oprindelige bevilling.

[...]«

6. Artikel 256 i delegeret forordning 2015/2446 fastsætter:

»[...]

[Denne forordning] anvendes fra den 1. maj 2016.

[...]«

II. Faktiske omstændigheder, retsforhandlinger og de præjudicielle spørgsmål

7. Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH (herefter »BWF«) importerer, forarbejder og sælger svampe i saltlage. Indtil den 31. december 2012 havde BWF en gyldig bevilling til indførsel af sådanne svampe fra tredjelande til fri omsætning med særligt anvendelsesformål. BWF gjorde gentagne gange brug af denne bevilling, inden den udløb. Selskabet anmodede ikke om forlængelse af bevillingen. Ifølge forelæggelsesafgørelsen skyldtes denne undladelse »manglende kendskab«. BWF fortsatte med at indføre svampe fra tredjelande efter den 31. december 2012 til fri

⁴ Som berigtiget ved berigtigelse til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9.10.2013 om EU-toldkodeksen (EUT 2013, L 287, s. 90).

⁵ Kommissionens delegerede forordning (EU) 2015/2446 af 28.7.2015 til supplerings af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 med nærmere regler angående visse bestemmelser i EU-toldkodeksen (EUT 2015, L 343, p. 1) (herefter »den delegerede forordning til EU-toldkodeksen«).

omsætning og gjorde ikke krav på gunstig toldbehandling af denne indførsel. BWF betalte de dermed forbundne toldafgifter, idet selskabet ikke var i stand til at overvælte disse omkostninger på sine kunder.

8. Bevillingens udløb blev opdaget ved en revision. Den 9. januar 2015 ansøgte BWF om forlængelse af den oprindelige bevilling (en såkaldt »supplerende bevilling«). Den 14. januar 2015 meddelte Hauptzollamt Erfurt (hovedtoldmyndigheden i Erfurt, Tyskland) (herefter »Hauptzollamt«) en supplerende bevilling med tilbagevirkende kraft fra den 9. januar 2015 (dvs. fra ansøgningstidspunktet), idet Hauptzollamt afviste at meddele bevillingen med tilbagevirkende kraft fra den dato, hvor den oprindelige bevilling udløb (altså fra den 1.1.2013).

9. Med henvisning til den vanskelige økonomiske situation, som BWF befandt sig i som følge af en løbende sanering, ansøgte BWF atter om meddelelse af en supplerende bevilling gældende fra den 1. januar 2013. Ved afgørelse af 13. maj 2015 gav Hauptzollamt afslag på denne ansøgning med den begrundelse, at betingelserne for at meddele en bevilling med tilbagevirkende kraft i henhold til artikel 294, stk. 2, i gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen og/eller artikel 294, stk. 3, i gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen ikke var opfyldt.

10. BWF påklagede afgørelsen. Ved afgørelse af 6. april 2016 afviste Hauptzollamt denne klage, og den 3. maj 2016 anlagde BWF sag til prøvelse af klageafgørelsen ved den forelæggende ret.

11. I forbindelse med søgsmålet har BWF gjort gældende, at meddelelse af en supplerende bevilling med tilbagevirkende kraft burde være underlagt EU-toldkodeksens artikel 211 og ikke artikel 294 i gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen, eftersom førstnævnte som processuel regel burde anvendes med tilbagevirkende kraft på en verserende sag.

12. Under den verserende sag for den forelæggende ret traf Hauptzollamt den 21. marts 2019 en ny afgørelse med henvisning til artikel 294 i gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen, som erstattede afgørelsen af 13. maj 2015 (i form af klageafgørelsen af den 6.4.2016) og afviste atter BWF's ansøgning om forlængelse af den tilbagevirkende kraft af den supplerende bevilling med virkning fra den 1. januar 2013. Denne afgørelse var støttet på en anden begrundelse end den foregående afgørelse. Det er den senere afgørelse af 21. marts 2019, som er genstand for sagen ved den forelæggende ret.

13. På denne baggrund har den forelæggende ret besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

- »1) Skal artikel 211, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen [...] (EUT 2013, L 269, s. 1) fortolkes således, at den kun finder anvendelse på ansøgninger, hvis bevillingsperiode med tilbagevirkende kraft ville gælde fra den 1. maj 2016?
- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende: Skal EU-toldkodeksens artikel 211 for så vidt angår ansøgninger om bevilling med tilbagevirkende kraft, hvis bevillingsperiode ligger inden den 1. maj 2016, kun anvendes, hvis ansøgningen om bevilling med tilbagevirkende kraft ganske vist blev indgivet inden de nye regler ikrafttræden, men toldmyndighederne for første gang afslog sådanne ansøgninger efter den 1. maj 2016?

- 3) Såfremt det andet spørgsmål besvares benægtende: Skal EU-toldkodeksens artikel 211 for så vidt angår ansøgninger om bevilling med tilbagevirkende kraft, hvis bevillingsperiode ligger inden den 1. maj 2016, også anvendes, hvis toldmyndighederne har givet afslag på sådanne ansøgninger allerede inden den 1. maj 2016 og også har givet afslag derefter (med en anden begrundelse)?
- 4) Såfremt det første og det andet spørgsmål besvares bekræftende, og det tredje spørgsmål besvares benægtende: Skal artikel 294, stk. 2, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1993, L 253, s. 1) fortolkes således, at
- a) en bevilling med tilbagevirkende kraft fra den dato, hvor den oprindelige bevillings gyldighedsperiode udløb, som fastsat i bestemmelsens stk. 3, højst kunne meddeles således, at den gjaldt fra et år før datoen for ansøgningens indgivelse, og
 - b) kravet i bestemmelsens stk. 3 om, at der skal foreligge et dokumenteret økonomisk behov, og at ansøgningen ikke må være forbundet med forsøg på bedrageri eller åbenbar forsømmelighed, også skal være opfyldt ved en fornyelse af en bevilling i henhold til stk. 2?⁶

14. BWF og Europa-Kommissionen har indgivet skriftlige indlæg. Der er ikke anmodet om et retsmøde, og et retsmøde er ikke blevet afholdt.

III. Bedømmelse

A. Indledende bemærkninger

15. Med de tre første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt vejledning med hensyn til den tidsmæssige anvendelse af EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, og navnlig nærmere bestemt oplyst, om denne bestemmelse kan finde anvendelse *ratione temporis* på forhold som de i hovedsagen omhandlede.

16. Som Domstolen gentagne gange har fastslået, finder en ny retsregel anvendelse fra det tidspunkt, hvor den retsakt, hvori den er indeholdt, træder i kraft, og selv om den ikke finder anvendelse på retlige situationer, der er opstået og endeligt fastlagt, mens den tidligere lov var gældende, skal den anvendes på disses fremtidige virkninger og på nye retlige situationer⁶.

17. Navnlig følger det af fast retspraksis, at processuelle regler almindeligvis antages at finde anvendelse i samtlige tvister, der verserer på ikrafttrædelsestidspunktet, mens materielle regler normalt fortolkes således, at de kun omfatter forhold, som ligger forud for ikrafttrædelsen, såfremt det af ordlyden, bestemmelsernes formål eller opbygning klart fremgår, at dette har været meningen⁷.

⁶ Dom af 26.3.2015, Kommissionen mod Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

⁷ Dom af 12.11.1981, Meridionale Industria Salumi m.fl. (212/80 – 217/80, EU:C:1981:270, præmis 9), af 23.2.2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, præmis 31), af 11.12.2008, Kommissionen mod Freistaat Sachsen (C-334/07 P, EU:C:2008:709, præmis 44), og af 26.3.2015, Kommissionen mod Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203, præmis 33). Endvidere fastslog Domstolen i dommen i sagen Meridionale Industria Salumi m.fl., præmis 11 og 12, at en forordnings processuelle og materielle regler, der er uadskilleligt forbundne og ikke for så vidt angår de enkelte bestemmelser kan vurderes hver for sig, ikke kan tillægges tilbagevirkende kraft, »medmindre der foreligger holdepunkter, der tilstrækkelig klart taler for et sådant resultat«.

18. Derfor vil jeg først behandle spørgsmålet om, hvorvidt EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, skal fortolkes som en materiel eller en processuel regel. Eftersom jeg konkluderer, at EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, opstiller en materiel regel, vil jeg for det andet behandle spørgsmålet om, hvorvidt det klart følger af bestemmelsens ordlyd, formål eller opbygning, at den ikke desto mindre bør anvendes med tilbagevirkende kraft.

B. Er EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, en materiel eller en processuel regel?

19. Den forelæggende ret har i forelæggelsesafgørelsen anført, at den grundlæggende opfatter EU-toldkodeksens artikel 211 som en processuel regel. Til støtte for dette synspunkt har den forelæggende ret henvist til bestemmelsens placering i EU-toldkodeksens opbygning og dens vigtigste indhold. Sagsøgeren i hovedsagen har ligeledes gjort gældende, at artikel 211 i forordning nr. 952/2013 bør opfattes som en processuel regel.

20. Jeg er ikke enig i denne analyse.

1. Indholdet i EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2

21. Selv om Domstolen endnu ikke har behandlet spørgsmålet om, hvorvidt EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, skal betragtes som en materiel eller en processuel regel, eller hvorvidt bestemmelsen skal fortolkes således, at den har tilbagevirkende kraft, har Domstolen imidlertid i flere sager behandlet sondringen mellem materielle og processuelle regler på det toldretlige område. Domstolen har generelt fastslået, at bestemmelser, som var afgørende for eksistensen (eller beløbet) af en toldskyld var »materielle regler«, der normalt ikke kunne tillægges tilbagevirkende kraft.

22. I dom af 23. februar 2006, *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136), og af 8. september 2005, *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2006:162), fastslog Domstolen, at henholdsvis regler, der regulerer selve toldskylden, og regler, der regulerer betingelserne for, at en toldskyldner kan undgå efteropkrævning af importafgifter, var materielle regler.

23. I *Molenbergnatie*-dommen fastslog Domstolen således, at artikel 221, stk. 1 og 2, i forordning (EØF) nr. 2913/92⁸ vedrørende underretning af debitor om »afgiftsbeløbet« opstiller regler, der udelukkende er af processuel karakter⁹. Disse regler fandt ikke anvendelse på eksistensen af toldskylden.

24. Derimod har Domstolen fastslået, at EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, opstiller en regel, »der regulerer selve toldskylden«¹⁰. I dette stykke hedder det, at »[u]nderretning af debitor ikke [bør] ske efter udløbet af en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen«. Eftersom toldskylden efter Domstolens opfattelse »forældes og følgelig ophører«, når den pågældende frist

⁸ Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12.10.1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1992, L 302, s. 1) (herefter »EF-toldkodeksen«).

⁹ Dom af 23.2.2006, *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136, præmis 36).

¹⁰ *Ibidem*, præmis 39.

er udløbet, konkluderede Domstolen, at bestemmelsen opstiller en materiel regel¹¹. Som sådan kunne EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, ikke finde anvendelse på opkrævning af en toldskyld, der opstod før den 1. januar 1994, hvor denne bestemmelse trådte i kraft¹².

25. I dommen i sagen *Beemsterboer Coldstore Services* fastslog Domstolen, at »for så vidt som toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), fastsætter betingelserne for, hvornår en toldskyldner ikke efterfølgende opkræves en importtold som følge af en fejl fra toldmyndighedernes side, udgør den en materiel regel«¹³. Med generaladvokat Kokotts ord havde bestemmelsen et materielretligt indhold, fordi den »[...] i sidste ende [tjener] til at afgøre spørgsmålet, om en toldskyldner skal (efter-)betale et efter lovgivningen skyldigt afgiftsbeløb«¹⁴.

26. I dommen i sagen *Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167)* afstod Domstolen fra udtrykkeligt at karakterisere en bestemmelse, der foreskriver en frist på 12 måneder for at tage visse prisændringer i betragtning, som en materiel (i modsætning til en processuel) regel. Domstolen afviste i stedet at tillægge den pågældende bestemmelse tilbagevirkende kraft med den begrundelse, at anvendelse med tilbagevirkende kraft af den nye, kortere frist for disse ændringer ville »skade [den] berettigede forventning«¹⁵. Generaladvokat Mazák gav imidlertid i sit forslag til afgørelse eksplicit udtryk for det synspunkt, at den pågældende regels materielle karakter følger af den omstændighed, at den »definerer betingelserne for at udnytte retten til at ændre transaktionsværdien«¹⁶. Jeg bør tilføje, at denne værdi var bestemmende for toldskyldsbeløbet.

27. En sondring på grundlag af, om de pågældende regler er bestemmende for toldskyldens eksistens eller beløb giver god mening. Som Kommissionen har påpeget i sit indlæg, kan en fritagelse fra eller pålæggelse af toldskyld på identiske varer, der indføres samtidig og under de samme faktiske omstændigheder, ikke afhænge af den administrative eller retlige procedures varighed. De samme faktiske omstændigheder, der opstår samtidig, bør give anledning til den samme toldskyld og behandles i henhold til de samme materielle regler.

28. Under anvendelse af denne logik på den forelæggende rets præjudicielle spørgsmål anser jeg EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, for at være en materiel bestemmelse.

29. Den engelske sprogversion af EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2¹⁷, har følgende ordlyd: »[T]he customs authorities shall grant an authorisation with retroactive effect«, når samtlige angivne betingelser er opfyldt. Da der ikke forelå en sådan bevilling for BWF's indførsel af de omtvistede varer i perioden fra den 1. januar 2013 til den 8. januar 2015, skulle der betales toldafgifter på indførslen af de pågældende varer.

¹¹ Ibidem, præmis 41.

¹² Ibidem, præmis 42. Jf. vedrørende en kritik af Domstolens analyse i *Molenbergnatie*-dommen generaladvokat Sharpstons forslag til afgørelse *Josef Vosding Schlacht-, Kühl und Zerlegebetrieb (C-278/07 – C-280/07, EU:C:2008:521, punkt 31 og 32)*. Kritikken i generaladvokat Sharpstons forslag til afgørelse vedrørte imidlertid spørgsmålet om, hvorvidt udløbet af en forældelsesfrist faktisk fører til, at toldskylden bortfalder (som Domstolen havde fastslået i *Molenbergnatie*-dommen), og dermed om forældelsesfristen faktisk regulerer selve toldskylden. Der blev ikke sat spørgsmålstegn ved konstateringen af, at en regel, der regulerer toldskylden, bør betragtes som en materiel regel.

¹³ Dom af 9.3.2006, *Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162, præmis 20)*.

¹⁴ Generaladvokat Kokotts forslag til afgørelse *Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2005:527, punkt 24)*.

¹⁵ Dom af 19.3.2009, *Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167, præmis 36)*.

¹⁶ Punkt 47 i det nævnte forslag til afgørelse.

¹⁷ Jeg bemærker, at den franske sprogversion adskiller sig fra den engelske: »Les autorités douanières peuvent accorder une autorisation avec effet rétroactif [...]« (min fremhævelse). Den bulgarske, den danske, den tyske, den italienske, den polske, den slovakiske og den svenske sprogversion synes alle at være i overensstemmelse med den engelske sprogversion. Forskellen er ikke bestemmende for bedømmelsen i dette forslag til afgørelse.

30. Hvis BWF imidlertid blev indrømmet en bevilling med tilbagevirkende kraft i henhold til enten EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, eller til artikel 294 i gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen ville fritagelsen vedrørende særligt formål finde anvendelse, og BWF kunne ansøge om tilbagebetaling af de erlagte toldafgifter.

31. Opfyldelse af alle de betingelser, der er angivet i EU-toldkodeksens artikel 211, er ikke kun en betingelse for indrømmelse af en bevilling med tilbagevirkende kraft, men kræver faktisk – idet der for nærværende ses bort fra den franske sprogversion af EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2 – at toldmyndighederne skal indrømme en sådan bevilling ved ansøgning. Bevillingen er til gengæld bestemmende for toldskyldens eksistens med hensyn til de pågældende varer.

32. I henhold til den retspraksis, hvortil der henvises i punkt 22-26 i dette forslag til afgørelse, er jeg af den opfattelse, at EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, skal betragtes således, at den opstiller en materiel regel.

33. Et nærmere blik på de enkelte betingelser, der er anført i EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, litra a)-h), bekræfter blot dette synspunkt.

34. Litra a) kræver et »bevisligt økonomisk behov«, og litra b) kræver, at ansøgningen ikke er forbundet med forsøg på at begå urigtigheder. Hverken eksistensen af et økonomisk behov eller den omstændighed, at der ikke foreligger urigtigheder, vedrører processuelle forhold, men er snarere materielle krav, der skal opfyldes for at være berettiget til en bevilling med tilbagevirkende kraft. Selv om litra a) kræver et »bevisligt« økonomisk behov, beskæftiger bestemmelsen sig ikke med de processuelle forhold vedrørende fremskaffelse af sådanne beviser.

35. Litra c) kræver, at ansøgeren på grundlag af regnskaber eller optegnelser har påvist, at alle krav i proceduren er opfyldt, at varerne, hvor det er relevant, kan identificeres for den pågældende periode, og at regnskaberne eller optegnelserne gør det muligt at føre kontrol med proceduren. Litra d) kræver, at alle de formaliteter, der er nødvendige for at bringe forholdene for de pågældende varer i overensstemmelse med reglerne, kan gennemføres, og litra f) bestemmer, at »en undersøgelse af de økonomiske forudsætninger [ikke er] nødvendig«. Selv om disse bestemmelser vedrører processuelle forhold, anføres det ikke heri, hvordan disse krav skal opfyldes, eller hvordan dokumentationen skal fremskaffes, men der opstilles snarere betingelser for tildeling af en bevilling med tilbagevirkende kraft.

36. Litra e) opstiller den betingelse, at ansøgeren ikke har fået tildelt nogen bevilling med tilbagevirkende kraft inden for tre år fra den dato, hvor ansøgningen blev antaget, litra g) udelukker ansøgninger vedrørende drift af lagerfaciliteter til oplæggelse af varer på toldoplæg, og litra h) indeholder en frist på tre år for ansøgninger vedrørende samme slags transaktion og varer.

37. Alle disse krav er efter min opfattelse enten helt eller hovedsagelig materielle krav.

2. Placeringen af artikel 211, stk. 2, i EU-toldkodeksens opbygning

38. Artikel 211 er indeholdt i kapitel 1 med overskriften »Almindelige bestemmelser« i EU-toldkodeksens afsnit VII med overskriften »Særlige procedurer«. Kapitel 1 omfatter EU-kodeksens artikel 210-225.

39. Opbygningen af bestemmelserne i kapitel 1 følger stort set et mønster, hvor en eller to helt eller hovedsageligt materielle bestemmelser vedrørende henholdsvis bevilling (artikel 211), afslutning af en særlig procedure (artikel 215) eller varebevægelser (artikel 219) samt sædvanlige behandlinger (artikel 220) følges af en artikel med overskriften »Delegation af beføjelser«, der tillægger Kommissionen beføjelser til at vedtage delegerede retsakter, som supplerer visse dele, der ikke er væsentlige, af disse regler (artikel 212, 216 og 221), og en artikel med overskriften »Tillæggelse af gennemførelsesbeføjelser« (artikel 213, 217 og 222), der pålægger Kommissionen at »præcisere[...] ved gennemførelsesretsakter procedurereglerne« for en del af disse materielle regler¹⁸.

40. Derfor er det ikke min opfattelse, at EU-toldkodeksens opbygning taler for at behandle artikel 211, stk. 2, som en processuel regel. Tværtimod er artikel 211, stk. 2, placeret i kapitel 1 i afsnit VII, hvor man kunne forvente at finde en materiel og ikke en processuel regel.

C. Kan artikel 211, stk. 2, alligevel anvendes med tilbagevirkende kraft?

41. De materielle EU-retlige regler kan imidlertid undtagelsesvis fortolkes således, at de omfatter forhold, som ligger forud for ikrafttrædelsen af disse regler, såfremt det af deres ordlyd, formål eller opbygning klart fremgår, at dette har været meningen¹⁹.

42. I dommen i sagen *Beemsterboer Coldstore Services* fastslog Domstolen i denne henseende, at det var hensigtsmæssigt at anvende den nye, ændrede version af en materiel regel på forhold, som lå forud for dens ikrafttrædelse, da den nye version »i det væsentlige har en fortolkende karakter«²⁰. I den sag blev den nye affattelse af den pågældende bestemmelse vedtaget med det formål at forbedre retssikkerheden, og eftersom den nye affattelse styrkede beskyttelsen af den berettigede forventning hos de berørte erhvervsdrivende, var hverken retssikkerhedsprincippet eller princippet om beskyttelse af den berettigede forventning til hinder for anvendelsen af den omhandlede bestemmelse på forhold, som ligger forud for dens ikrafttræden²¹.

43. Derimod indfører EU-toldkodeksens artikel [211], stk. 2, væsentlige ændringer af tidligere lovgivning. Mens det i artikel 294 i gennemførelsesforordningen til EF-toldkodeksen hedder, at toldmyndighederne »kan meddele en bevilling med tilbagevirkende kraft«, fremgår det af artikel [211], stk. 2, i EU-toldkodeksen, at de pågældende myndigheder »skal tildele bevilling med tilbagevirkende kraft«, når samtlige angivne betingelser (som er enten helt eller hovedsageligt af materiel karakter) er opfyldt. Dette er tydeligvis ikke blot en fortolkende ændring.

44. Jeg har hverken i betragtningerne eller i tilblivelseshistorien fundet nogen indikation af en hensigt om anvendelse af EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, med tilbagevirkende kraft.

45. Jeg bør ligeledes påpege, at for den forelæggende ret vedrører tvisten spørgsmålet om, hvorvidt reglerne om proceduren for særligt anvendelsesformål kan anvendes med tilbagevirkende kraft. Bevillingen til proceduren for særligt anvendelsesformål kan kun tildeles på visse betingelser, og proceduren udgør således en undtagelse fra de almindelige toldregler. De

¹⁸ Der er ingen specifikke artikler, som tillægger Kommissionen beføjelser til at vedtage delegerede retsakter, eller som pålægger den at specificere de procedureregler, der er forbundet med artikel 210 vedrørende anvendelsesområdet for særlige procedurer, med artikel 214 vedrørende regnskabskrav eller med artikel 218 vedrørende overdragelse af rettigheder og forpligtelser.

¹⁹ Dom af 9.3.2006, *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2006:162, præmis 21).

²⁰ *Ibidem*, præmis 22 og 23.

²¹ *Ibidem*, præmis 25 og 26.

regler, der regulerer denne procedure, bør således fortolkes snævert²². Tildeling af en bevilling med tilbagevirkende kraft i henhold til EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, og artikel 172, stk. 1, i den delegerede forordning til EU-toldkodeksen udgør ligeledes en undtagelse fra den almindelige regel om tildeling af bevillinger, som er underlagt visse betingelser. Tildeling af en bevilling med tilbagevirkende kraft fra udløbet af den oprindelige bevillings gyldighed i henhold til EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, litra h), og artikel 172, stk. 3, i den delegerede forordning til EU-toldkodeksen udgør ligeledes en undtagelse fra de almindelige regler om tildeling af bevillinger med tilbagevirkende kraft, som er underlagt yderligere betingelser. En bred fortolkning af anvendelsen *ratione temporis* af disse regler synes derfor ikke at være begrundet.

D. Det andet og det tredje spørgsmål

46. Et særskilt krav om anvendelse af processuelle regler på et faktisk forhold, der ligger forud for reglernes ikrafttrædelse, er, at sagen »verserer« på det tidspunkt, hvor de processuelle regler træder i kraft. Besvarelsen af det første spørgsmål overflødiggør den forelæggende rets andet og tredje spørgsmål. Det er således ikke nødvendigt at behandle spørgsmålet om, hvorvidt sagen var »verserende« på det tidspunkt, hvor EU-toldkodeksens artikel 211, stk. 2, trådte i kraft (den 1.5.2016).

IV. Forslag til afgørelse

47. Jeg foreslår derfor Domstolen at besvare den forelæggende rets første tre præjudicielle spørgsmål således:

»Artikel 211, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen finder, som en materiel regel, kun anvendelse på ansøgninger, hvis bevillingsperiode med tilbagevirkende kraft ville gælde fra den 1. maj 2016.«

²² Jf. analogt dom af 11.11.1999, *Söhl & Söhlke* (C-48/98, EU:C:1999:548, præmis 52), af 29.7.2010, *Isaac International* (C-371/09, EU:C:2010:458, præmis 42), og af 14.1.2010, *Terex Equipment m.fl.* (C-430/08 og C-431/08, EU:C:2010:15, præmis 42).